

II SEMINÁRIO ZONA FRANCA
DE MANAUS - TRIBUTOS E
SEUS
ASPECTOS ATUAIS

CONCEITO DE INSUMOS PARA CRÉDITO DO PIS E DA COFINS

Análise a partir de decisões do CARF

Palestrantes

Henrique Pinheiro Torres

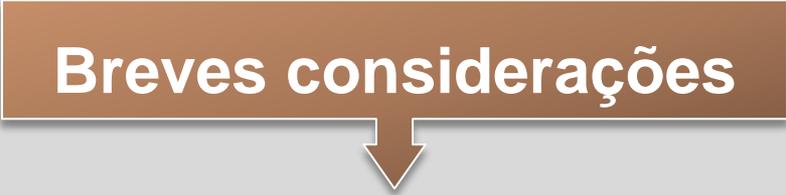
Susy Gomes Hoffmann

Importância do debate sobre o tema



- Ambiguidade da legislação e constante evolução/alteração da jurisprudência.
- Alargamento do entendimento do fisco – Instruções Normativas – pelo CARF e pelo Poder Judiciário.
- “Refazimento” da apuração dos créditos pelas empresas com o consequente “creditamento extemporâneo” dos créditos.

Breves considerações



- Conceito de Insumos – quais bens e serviços podem ser considerados insumos?
- Extensão dos bens e serviços que serão qualificados como insumos para possibilitar o creditamento para apuração do Pis e da COFINS; definição sobre a parte do processo empresarial que poderá receber o creditamento de bens e serviços qualificáveis como insumos.
- Prestação de serviços/ produção de bens X atividades para obter a receita.

Breves considerações



Para a apuração da contribuição à COFINS, o artigo 3º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, prevê o desconto, na base de cálculo da contribuição, dos

“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI”.

Para apuração da base de cálculo do PIS, a legislação contempla a mesma disposição acima transcrita, no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002.

LEI Nº 10.833/03



Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

- I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
 - a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
 - b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)
 - b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008)
- II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

LEI Nº 10.833/03



- III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)
- IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004);
- VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
- VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
- VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

LEI Nº 10.833/03



IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.198, de 8 de janeiro de 2009)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

LEI Nº 10.833/03



IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

LEI Nº 10.833/03



§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

- I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou
- II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

LEI Nº 10.833/03



§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

§ 11 e 12 – revogados

§ 13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 15. O crédito, na hipótese de aquisição, para revenda, de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no § 2º do art. 2º desta Lei (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

LEI Nº 10.833/03



- § 16. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de embalagens de vidro retornáveis, classificadas no código 7010.90.21 da Tipi, destinadas ao ativo imobilizado, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
- I - no prazo de 12 (doze) meses, à razão de 1/12 (um doze avos); ou (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
 - II - na hipótese de opção pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei, no prazo de 6 (seis) meses, à razão de 1/6 (um sexto) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, ficando o Poder Executivo autorizado a alterar o prazo e a razão estabelecidos para o cálculo dos referidos créditos. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
- § 17. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)

LEI Nº 10.833/03



- I - de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)
 - II - de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea "b" do inciso II do § 5º do art. 2º desta Lei; e (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)
 - III - de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei 12.507, de 11 de outubro de 2011)
- § 18. No caso de devolução de vendas efetuadas em períodos anteriores, o crédito calculado mediante a aplicação da alíquota incidente na venda será apropriado no mês do recebimento da devolução. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

LEI Nº 10.833/03



- § 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
- I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
 - II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
- § 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)
- § 21. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)

LEI Nº 10.833/03



- § 23. O disposto no § 17 deste artigo também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nos 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei no 8.857, de 8 de março de 1994. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)
- § 24. Ressalvado o disposto no § 2o deste artigo e nos §§ 1o a 3o do art. 2o desta Lei, na hipótese de aquisição de mercadoria revendida por pessoa jurídica comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 23 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 3% (três por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

LEI Nº 10.833/03



PONTO DE ATENÇÃO:

- Artigo 3º, II
 - Bem ou serviço
 - Utilizado como insumo na **prestação** de serviços e na **produção** ou **fabricação** de bens ou produtos destinados à venda
 - Inclusive combustíveis
- Interpretação do artigo para fins de delimitar o início e o fim da possibilidade de creditamento.

Conceitos – Atos infr legais



Insumo: Instruções Normativas nº 247/2002 (art. 66) e nº 404/2004 (art. 8º)

A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

- a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;**
- b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;**

II - utilizados na prestação de serviços:

- a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e**
- b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.**

Critérios para a qualificação de “insumo”

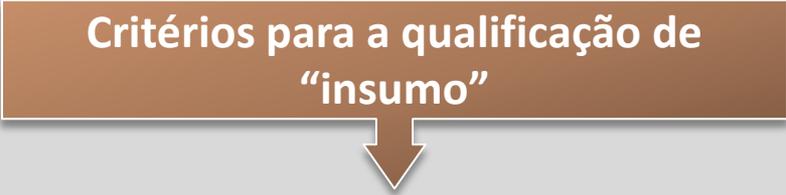


Dúvida:

Conceito de insumo para efeito da aplicação da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e COFINS

- ✓ As legislações que disciplinam as contribuições ao PIS e COFINS que se referem ao termo **INSUMO** não explicitam o conteúdo que lhe deve ser atribuído.
- ✓ A jurisprudência, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, tem voltado sua atenção para análise desse tema, em razão dos questionamentos dos contribuintes.

Critérios para a qualificação de “insumo”



Dúvida: conceito de insumo para efeito da aplicação da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e COFINS – Visão da Jurisprudência Administrativa

Três correntes:

- a) Bens ou serviços qualificáveis como insumo são os previstos na legislação do IPI (bens) ou expressamente nas leis de regência PIS e COFINS (serviços). **CORRENTE SUPERADA?**
- b) Bens ou serviços qualificáveis como insumo são os previstos na legislação do IRPJ – com as exceções previstas expressamente nas leis de regência PIS e COFINS. **CORRENTE MINORITARIA.**
- c) Bens ou serviços qualificáveis como insumo para apuração de crédito do PIS e da COFINS devem seguir critérios próprios. **CORRENTE ATUAL/MAJORITÁRIA.**

Julgados- CARF



Critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS/COFINS

A) Insumo para PIS/COFINS = legislação IPI JURISPRUDÊNCIA ULTRAPASSADA

[Acórdão 203-12.469](#) da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes O aproveitamento dos créditos do PIS no regime da não cumulatividade há que obedecer às condições específicas ditadas pelo artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, c/c o artigo 66 da IN SRF nº 247, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 358, de 2003. Incabíveis, pois, créditos originados de gastos com seguros (incêndio, vendaval etc.), material de segurança Bratim.--ogal t (óculos, jalecos, protetores auriculares), materiais de uso geral (buchas para máquinas, cadeado, disjuntor, calço para prensa, catraca, correias; cotovelo, ruzetas, reator para lâmpada), peças de reposição de máquinas, amortização de despesas operacionais, conservação e limpeza, e manutenção predial. No caso do insumo "água", cabível a glosa pela ausência de critério fidedigno para a quantificação do valor efetivamente gasto na produção.

Insumos: buchas de máquina, cadeado, caixa para disjuntor, calço para prensa, peças de reposição, material de segurança, seguros, água, amortização de gastos pré-operacionais, água sanitária, cloro, desinfetante, lâmpadas, tomadas, carimbos, gás, entre outros.

Atividade da empresa: Fabricação de calçados

Julgados- CARF



Critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS/COFINS

B) Insumo para PIS/COFINS = legislação IRPJ = JURISPRUDÊNCIA MINORITÁRIA

[Acórdão nº 203-12.741](#) da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

Na apuração do PIS não-cumulativo podem ser descontados créditos calculados sobre as despesas decorrentes da contratação de seguros, essenciais para a atividade fim desenvolvida pela recorrente, pois estes caracterizam sim como ‘insumos’ previstos na legislação do IRPJ.

Insumos: receitas transferidas a terceiros (subcontratados para transporte de cargas), despesas com pedágio, contratação de seguros.

Atividade da empresa: Transporte de cargas em geral, especialmente de veículos, bem como suas partes e peças; por via rodoviária ou em conjunto com outras modalidades; serviços de reparos, manutenção e colocação e instalação de equipamentos e acessórios em veículos, serviços de armazéns gerais.

Julgados- CARF



Critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS/COFINS

B) Insumo para PIS/COFINS = legislação IRPJ = JURISPRUDÊNCIA MINORITÁRIA

[Acórdão nº 3202-00.226](#) da Terceira Seção de julgamento do CARF : O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em apreço.

Insumos: serviços efetuados sob encomenda para empresa preponderantemente exportadora, materiais para manutenção de máquinas e equipamentos, energia elétrica, crédito sobre estoques de abertura existentes no momento do ingresso no sistema não cumulativo.

Atividade da empresa: provavelmente fabricação de móveis

Julgados- CARF

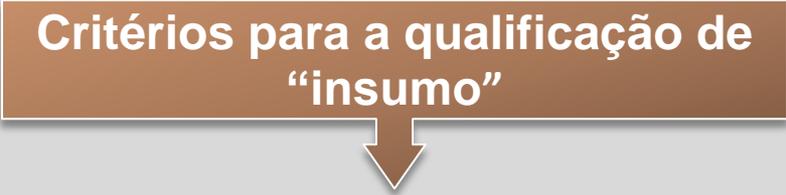


Critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS/COFINS

C) Insumo para PIS/COFINS = critérios próprios

- a) Insumos Gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada, desde que estejam ligados com a produção ou efetiva prestação dos serviços – **RELAÇÃO ENTRE O INSUMO E A ATIVIDADE EMPRESARIAL.**
- b) Gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer diretamente para a produção de bens ou serviços por ela realizada.
- c) Insumos – definições na contabilidade.

Critérios para a qualificação de “insumo”



Observações feitas pelo Prof. Marco Aurélio Greco no Congresso CNI – CARF e que tem sido observadas nos julgados do CARF

INSUMO É UM CONCEITO RELACIONAL

- De algo em relação a algo
- Não se apoia na “essência” do bem/serviço
- Relação é determinada pela
 - maneira ou pelo modo de utilização
- Bens/serviços x “algo”
- Este “algo” pode ser:
 - objeto físico
 - atividade ou
 - utilidade

Critérios para a qualificação de “insumo”



Observações feitas pelo Prof. Marco Aurélio Greco no Congresso CNI – CARF e que tem sido observadas nos julgados do CARF

Os créditos de PIS E COFINS

- Não são tão restritos como os de IPI.
- Não são tão amplos como as deduções de custos e despesas no âmbito do IR
- Levam em conta as atividades de prestação de serviços, produção ou fabricação de bens, mas não a de comercialização.

Critérios para a qualificação de “insumo”



Observações feitas pelo Prof. Marco Aurélio Greco no Congresso CNI – CARF e que tem sido observadas nos julgados do CARF

Considerar ao examinar a relação:

Que é este “algo” = ponto de partida da análise

Qual tipo de relação:

- **Pertinência** entre um e outro
- **Inerência** do bem/serviço a ele
- Grau de **relevância** da relação de inerência
 - ✓ Indispensável
 - ✓ Útil ou diferenciador no mercado
 - ✓ Pouco significativa

Critérios para a qualificação de “insumo”



Nesta terceira corrente há inúmeros julgados....

E aí pode-se constatar a dificuldade prática de o conceito de insumo ser um conceito relacional...

Há temas genéricos (no sentido de se aplicarem a todas as empresas) como:

- Frete entre empresas de um mesmo grupo**
- Frete relativo à aquisição do insumo**
- Materiais de limpeza para empresas em que a atividade exige um rigor**
- Insumos definidos pela legislação que rege a atividade**

Critérios para a qualificação de
“insumo”



Julgado da CSRF que consolidou a terceira corrente

Julgados- CARF



Crêterios para a qualifica o de “insumo” para efeito da aplica o da não-cumulatividade do PIS/COFINS

Insumo para PIS/COFINS = critérios próprios

[Acórdão n  9303-01.036](#) da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Relator Cons. Henrique Pinheiro Torres): A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisi o es de combustíveis e de lubrificantes, denota que o legislador não quis restringir o creditamento de Cofins às aquisi o es de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legisla o do IPI) utilizados, diretamente, na produ o industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produ o de bens ou serviços por ela realizada.

Insumos: combustíveis, lubrificantes e custos com remo o de resíduos industriais

Atividade da empresa: indústria de couros, tapetes, painéis e estofados.

**Critérios para a qualificação de
“insumo”**



Julgados sobre bens ou serviços exigidos por lei

Julgados- CARF



Crêterios para a qualifica o de “insumo” para efeito da aplica o da não-cumulatividade do PIS/COFINS

Insumo para PIS/COFINS = critérios próprios

[Acórdão 930301.740 – 3ª Turma – rel. Nanci Gama](#)

COFINS. INDUMENTÁRIA. INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. ART. 3  LEI 10.833/03.

Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produ o do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribui o social. A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser

obrigatoriamente cumprida   insumo inerente   produ o da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Insumos: indumentária exigida por lei.

Atividade da empresa: indústria de alimentos.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3403-002.052 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária](#)

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO. No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os “bens” e “serviços” que integram o custo de produção. CRÉDITOS. PRODUTOS QUÍMICOS, FRETES SOBRE COMPRAS. É legítima a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação às aquisições de produtos químicos e fretes sobre compras de insumos pagos a pessoas jurídicas.

Atividade da empresa: Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes; Comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos

Créditos autorizados: **aquisição de produtos químicos utilizados na limpeza, higienização e sanitização das instalações industriais para adequação aos padrões de higiene determinados pelas autoridades sanitárias**; frete na aquisição de insumo.

Créditos não autorizados: frete sobre vendas (anteriores a fevereiro/2004); depreciação de máquinas e equipamentos; exaustão dos laranjais; crédito presumido agroindústria.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3803-003.389 – 3ª Turma Especial](#)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. Para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, insumos são todos aqueles bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados no processo produtivo, ou que o viabilizem, e na prestação de serviços, sem os quais não se realizem ou se incorra na perda substancial de qualidade dos produtos ou dos serviços prestados. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ADMISSIBILIDADES. Ensejam direito a crédito, enquanto insumos da atividade produtiva: i) os custos da recuperação ambiental inerentes ao compromisso assumido em Termo de Ajustamento de Conduta firmado perante o Ministério Público, condicionante do exercício da atividade produtiva; ii) os custos dos serviços de retificação de motores de vida útil inferior a 1 (um) ano, diretamente vinculados ao processo produtivo; e iii) as despesas de depreciação incidentes sobre bens usados adquiridos e destinados ao ativo imobilizado.

Atividade da empresa: Produção de carvão mineral.

Créditos autorizados: i) **os custos da recuperação ambiental inerentes ao compromisso assumido TAC**; ii) os custos dos serviços de retificação de motores de vida útil inferior a 1 (um) ano; e

Créditos não autorizados: (i) as despesas de depreciação sobre bens usados do ativo imobilizado; (ii) gastos com pessoal, de natureza não remuneratória, aos quais o recorrente está obrigado por força de Convenção Coletiva de Trabalho, tais como: cartão de natal, transporte gratuito, equipamento de proteção individual, água potável, exames médicos e laboratoriais, entre outros e; (iii) custos para recuperação, manuseio e transporte na produção e comercialização do carvão.

Julgados- CARF



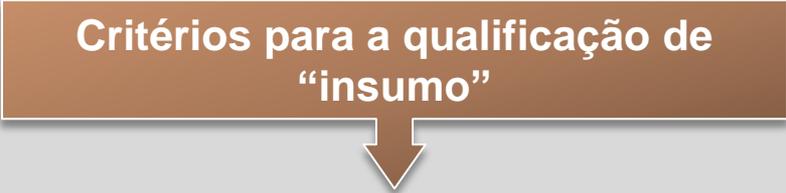
[Acórdão nº 3802-001.479 – 2ª Turma Especial](#)

(...) REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM AQUISIÇÃO DE PRODUTO QUÍMICO UTILIZADO NA HIGIENIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E TRATAMENTOS DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS. DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. **No regime da não cumulatividade, os gastos da indústria de laticínios com a aquisição de produtos químicos, utilizados na higienização de equipamentos industriais e tratamento de resíduos industriais, destinados a atender exigência do Poder Público, são considerados insumos essenciais à manutenção do processo produtivo e, nessa condição, integram a base de cálculo dos crédito da Cofins.**

Atividade da empresa: Transporte, resfriamento e venda a granel de leite.

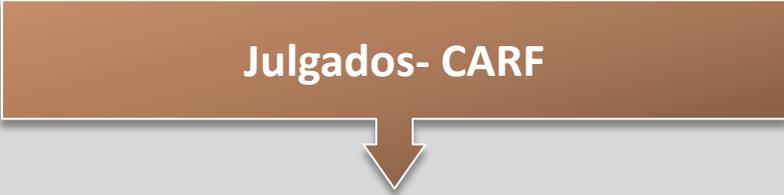
Créditos autorizados: aquisição de produtos químicos, utilizados na higienização de equipamentos industriais e tratamento de resíduos industriais

**Critérios para a qualificação de
“insumo”**



**Julgados sobre bens ou serviços gerais – verificação da
relação entre o insumo e a atividade empresarial**

Julgados- CARF



Critérios para a qualificação de “insumo” para efeito da aplicação da não-cumulatividade do PIS/COFINS

C) Insumo para PIS/COFINS = critérios próprios

[Acórdão 310101.109 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária](#)

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO. A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e de lubrificantes denota que o legislador não quis restringir o creditamento da Cofins às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada

Insumos: despesas com comissão na compra de matéria-prima, despesas com “estufagem de containeres”, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículo próprio para transporte de matéria-prima entre estabelecimentos de pessoas jurídica; créditos relativos a embalagens para transporte (paletes de madeira plástica).

Atividade da empresa: Fabricante e comerciante de couro.

Julgados- CARF



Acórdão 3201-000.959 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

CRÉDITO DE INSUMOS

A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e de lubrificantes, denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

INFORMAÇÕES E PROVAS

Na falta de informações e/ou documentos que permitam identificar o papel de cada insumo no processo produtivo, e não sendo as respectivas despesas diretamente associadas ao objeto social do interessado, é de se presumir que não são capazes de gerar crédito para fins de apuração do PIS/Pasep não Cumulativo.

Julgados- CARF



Acórdão 3201-000.959 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Continuação

DILIGÊNCIA

Os quesitos formulados pelo interessado visam claramente a reforçar a alegação de que os créditos glosados são oriundos de despesas necessárias à manutenção da sua fonte produtora. Entretanto, o conceito de insumos não se confunde com o de despesas necessárias para fins de imposto de renda. Logo, se a premissa que se pretende provar é distinta daquela adotada pelo colegiado julgador, de nada valerá a diligência.

Créditos aceitos: serviços de despacho aduaneiro (maioria), telefonia (unanimidade).

Créditos glosados: oriundos de serviços de terceiros e alimentação (por maioria), água, combustíveis, viagens/deslocamento (unanimidade).

Atividade da empresa: editora

Observação: questão da prova

Julgados- CARF



Acórdão 3202000.411– 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Período de Apuração: 01/05/2004 a 31/07/2005

CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. Devem ser considerados insumos todos os bens e serviços empregados direta ou indiretamente na fabricação do bem e na prestação do serviço cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Recurso Voluntário Negado

Créditos glosados: despesas de agenciamento junto a fornecedores; comissões para representantes comerciais; encargos de depreciação.

Atividade da empresa: empresa do setor de alimentos – produtora de leite

OBSERVAÇÃO – a empresa não conseguiu mostrar a relação entre os créditos e a atividade empresarial

Julgados- CARF



Acórdão 3302-001.781 – 3ª. Câmara/2ª. Turma

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo passível de crédito no sistema não cumulativo **não é equiparável a nenhum outro conceito, trata-se de definição própria**. Para gerar crédito de PIS e COFINS não cumulativo **o insumo deve: ser UTILIZADO** direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços); **ser INDISPENSÁVEL** para a formação daquele produto/serviço final; **e estar RELACIONADO ao objeto social do contribuinte**.

CRÉDITOS. EMBALAGENS. TRANSPORTE.

O custo com embalagens quaisquer que seja a embalagem: utilizada para o transporte ou para embalar o produto, para apresentação deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e COFINS.

CRÉDITOS. DESPESAS COM PEÇAS DIVERSAS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, VEÍCULOS E INSTALAÇÕES.

Admite-se o crédito de despesas com peças e custos de manutenção de máquinas, veículos, equipamentos e instalações caso sejam utilizados na produção dos bens e serviços vendidos.

Julgados- CARF



Acórdão 3302-001.781 – 3ª. Câmara/2ª. Turma - continuação

Acordam os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: 1) por unanimidade de votos, acolheu-se a preliminar de tempestividade do recurso, rejeitou-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida e não reconheceu o direito ao crédito presumido pleiteado. 2) Por maioria de votos, reconheceu-se o direito ao crédito das despesas com embalagens de transportes, despesas de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no pomar e no parking house, despesas de depreciação de imóveis utilizados na atividade da recorrente (produção e beneficiamento de maçã), nos termos do voto da redatora designada. Vencido o conselheiro José Antonio Francisco, relator. Designado a conselheira Fabiola Cassiano Keramidas para redigir o voto vencedor, nesta parte. 3) Por maioria de votos, negar provimento quanto as demais matérias de mérito. Vencido o conselheiro Gileno Gurjão Barreto e a conselheira Fabiola Cassiano Keramidas. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas fará declaração de voto da parte que foi vencida.

Créditos admitidos no recurso: despesas com embalagens de transportes, despesas de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no pomar e parking house, despesas de depreciação de imóveis utilizados na atividade da recorrente.

Créditos não admitidos: valores referentes a reavaliações de máquinas, equipamentos e edificações do ativo imobilizado

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3803-03.100 – 3ª Turma Especial](#)

INSUMOS. TERMO. ALCANCE. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam, processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser diretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. Se o serviço de transporte das mercadorias fizer parte da operação de venda, e tiver seus custos suportados pelo produtor, as embalagens de transporte serão necessárias para a preservação da integridade dos bens durante o transporte e gerarão direito a crédito. CREDITAMENTO. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. POSSIBILIDADE. No âmbito do regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens destinados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Atividade da empresa: Produção e beneficiamento de maçãs

Créditos autorizados: (i) embalagem para transporte, quais sejam: cantoneiras — embalagens, caixa de pinnus, cola, caixa tampa/fundos — embalagens, sacos/sacolas plásticas, caixa Renar exportação, pallets, madeira bruta, bandejas, arame, entre outros e; (ii) encargos de depreciação dos seguintes bens: plataforma traseira, carreta agrícola, semireboque, triturador de galhos, balança de precisão, inversor eletrônico, conjunto porta pallets em aço galvanizado a fogo (drive in), material de instalação porta pallets (drive in) e poço artesiano.

Julgados- CARF



Acórdão 3402001.661 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

COFINS NÃO CUMULATIVIDADE RESSARCIMENTO CONCEITO DE INSUMO CRÉDITOS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE PEÇAS COM DESGASTE NO PROCESSO PRODUTIVO LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03.

O princípio da não cumulatividade da COFINS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os insumos utilizados na produção de serviços, designando cada um dos elementos necessários ao processo produtivo de bens e serviços, imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção destes últimos.

Créditos autorizados: a aquisições de óleo combustível, e de peças com desgaste no processo produtivo tais como peneiras, chapas perfuradas, correias, telas, capas perfuradas e martelos tipicamente integrantes dos maquinários do processo produtivo, e material de embalagem (containeres flexíveis).

Atividade da empresa: setor de alimentos.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3403-001.283 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária](#)

PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. ART. 3º, II DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMO. PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA. USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAS ENTRE A SEDE DA EMPRESA E O LOCAL DO CORTE DA CANA-DE-AÇÚCAR. POSSIBILIDADE. A análise do direito ao crédito deve atentar para as características específicas da atividade produtiva do contribuinte. Na atividade de usinagem de cana-de-açúcar, o transporte dos funcionários até o local do corte da cana-de-açúcar é uma atividade integrante, porquanto necessária, do processo produtivo. Situação em que o transporte do funcionário não configura pagamento de um benefício ao empregado, mas a contratação de um serviço que viabiliza a produção, integrando o processo produtivo. Também devem ser computados como insumos os adesivos, corretivos, cupinídeos, fertilizantes, herbicidas e inseticidas, pois devem ser consideradas como processo produtivo todas as etapas desenvolvidas pelo contribuinte para a obtenção do produto final.

Atividade da empresa: Usina de açúcar e álcool

Créditos autorizados: (i) aquisição de defensivos agrícolas e; (ii) serviços de transporte de trabalhadores ao local do corte da cana-de-açúcar.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3202-000.554 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária](#)

CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. Devem ser considerados insumos todos os bens e serviços empregados direta ou indiretamente na fabricação do bem e na prestação do serviço cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. INSUMOS. DISPÊNDIOS ORIUNDOS DE REFLORESTAMENTO. O reflorestamento é atividade independente exercida pela empresa, cujo produto final é a floresta formada, para fins de exploração econômica, de tal forma que os dispêndios oriundos de reflorestamento não se caracterizam como insumo utilizado no processo produtivo da celulose. Os custos com a formação de florestas plantadas para extração de madeira destinada à produção de celulose compõem valor do ativo imobilizado da pessoa jurídica e não geram direito a créditos da Cofins. COFINS NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. DIESEL E LUBRIFICANTES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. Restando inviabilizada a apuração, em separado, dos insumos (diesel e lubrificantes) que foram utilizados nos dispêndios que geram crédito da Cofins daqueles que não geram crédito, não há como se conceder o crédito pleiteado, apurado em simples cálculo do percentual médio de gastos, sem que se tenha robustamente comprovados os percentuais alegados. COFINS NÃO CUMULATIVA. VARIAÇÃO CAMBIAL. INCLUSÃO NA RECEITA DE EXPORTAÇÃO. Para efeito de cálculo de créditos da Cofins, por expressa determinação de norma legal, a receita de exportação deve ser apurada segundo o câmbio vigente na data do embarque. (...)

Atividade da empresa: Reflorestamento

Créditos não autorizados: (i) gastos com reflorestamento; (ii) combustíveis e lubrificantes apurados em percentual médio e; (iii) valores relativos à variação cambial .

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3301-01.470 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária](#)

CRÉDITOS. DESCONTOS. INSUMOS. Os custos e despesas incorridos com combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos e embarcações para transporte de celulose; com óleos lubrificantes, agentes de limpeza e outros produtos utilizados na retífica de faca e manutenção de máquinas; com transporte, inclusive, fretes marítimos, ferroviários e rodoviários para a movimentação de mercadorias (produtos acabados) comercializadas, constituem insumos e geram créditos passíveis de desconto da contribuição apurada no mês e/ ou de ressarcimento do saldo credor trimestral. CRÉDITOS. DESCONTOS. INSUMOS. NÃO TRIBUTADOS. ALÍQUOTA ZERO Os custos com aquisições de insumos não tributados e/ ou tributados à alíquota zero não geram créditos, como se devido fossem, para desconto da contribuição apurada mensalmente e/ ou ressarcimento de saldo trimestral. CRÉDITOS. DESCONTOS. CUSTOS E DESPESAS PRESCINDÍVEIS AO PROCESSO PRODUTIVO. Os custos e despesas incorridos com aquisições de bens e serviços prescindíveis ao processo produtivo do produto fabricado e comercializado não constituem insumos e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada no mês nem ressarcimento trimestral. FLORESTAS. FORMAÇÃO. CUSTEIO Os custos inerentes à produção de toras (madeira), ou seja, o custeio agrícola, incluindo, correção de solo, adubação e fertilizantes, tratamentos culturais, etc., são contabilizados no ativo permanente e, portanto, não geram créditos de Cofins.

Atividade da empresa: Fabricação de celulose e outras pastas para a fabricação de papel

Créditos autorizados: (i) combustíveis e lubrificantes; (ii) produtos utilizados na retífica de facas do picador de cavacos e na limpeza das máquinas do processo produtivo; (iii) despesas com transporte e movimentação de mercadorias e; (iv) despesas com serviços de empilhadeiras, guinchos e guindastes;

Créditos não autorizados: (i) aquisição de insumo não tributado; (ii) produtos e serviços prescindíveis ao processo produtivo e; (iii) custos incorridos na formação de florestas.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3803-03.416 – 3ª Turma Especial](#)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. **Os serviços de corretagem não se subsume no conceito de insumo para fim de creditamento, pois não guarda relação de pertinência, nem de essencialidade, com o processo produtivo de café solúvel. (...)**

Atividade da empresa: Cafeicultura.

Créditos não autorizados: serviços de corretagem para venda do café solúvel

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3803-004.025 – 3ª Turma Especial](#)

(...) Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. Tratando-se de prestação de serviços de *catering e de handling*, ensejam o creditamento os gastos com uniformes, serviços de lavanderia, de remoção e incineração de resíduos e análises laboratoriais, **por guardarem relação de essencialidade e pertinência a tais processos produtivos.**

Atividade da empresa: fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas ; representantes comerciais e agentes do comércio de produtos alimentícios, bebidas e fumo; comércio varejista de produtos alimentícios em geral.

Créditos autorizados: (i) gastos com uniformes; (ii) serviços de lavanderia; (iii) remoção e incineração de resíduos e; (iv) análises laboratoriais.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3301-001.788 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária](#)

(...) INSUMOS. CUSTOS. CRÉDITOS. DEDUÇÃO. Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com pedágios de veículos próprios e de terceiros, seguros de cargas (aéreos, rodoviários, contra roubos), com emplacamento de veículos de transportes de cargas, com alugueis de veículos de transporte de cargas, com serviços de escolta, com armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas, despesas de viagens com cargas, telefones/motoristas, despesas com vigias e segurança, com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento, excluídos os custos de aquisições de aparelhos, e com aluguel de softwares constituem insumos da prestação de serviços de transportes e geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento. CUSTOS. SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGA. PESSOAS JURÍDICAS. Os custos incorridos com a contratação de serviços de transporte de cargas, com pessoas jurídicas, escriturados e comprovados, mediante notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos de PIS não cumulativo, dedutíveis da contribuição apurada mensalmente. (...) DESPESAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO. As despesas incorridas com serviços de EDI, teleconsultas, telefones, exceto telefones com motoristas, alugueis diversos, manutenção de prédios e equipamentos, com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements não constituem insumos da prestação de serviços de transporte de cargas e não geram créditos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente sobre o faturamento. (...)

Atividade da empresa: Transporte de carga em geral

Créditos autorizados: (i) pedágios de veículos próprios e de terceiros; (ii) seguros de cargas; (iii) gastos com emplacamento de veículos de transportes de cargas; (iv) alugueis de veículos de transporte de cargas; (v) serviços de escolta, de armazenagem e estadia de veículos e de cargas transportadas; (vi) despesas de viagens telefones/motoristas, vigias e segurança; (vii) com serviços de monitoramento via satélite e rastreamento; (viii) custos com serviços de transporte de cargas

Créditos não autorizados: (i) despesas com serviços de EDI e teleconsultas; (ii) despesas com aquisições de aparelhos telefônicos; (iii) aluguel de softwares; (iv) alugueis diversos; (v) manutenção de prédios e equipamentos; (vi) despesas com viagens não identificadas e com seguros de veículos não utilizados no transporte de carga e seus emplacements

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3402-001.659 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária](#)

DESPESAS COM SEGUROS PARA ARMAZENAGEM DO PRODUTO. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. Os custos com a taxa de seguro decorrentes das despesas de armazenagem geram créditos dedutíveis do PIS e da Cofins não-cumulativos, desde que suportados pelo adquirente. (...)

Atividade da empresa: Produção de café para exportação.

Créditos autorizados: (i) custos com seguro de mercadorias estocadas em armazéns gerais.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3403-001.940 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária](#)

(...) COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, não havendo a possibilidade de cogitar-se a existência de um produto final na ausência do insumo. Uniformes e equipamentos de proteção individual não constituem insumos para uma empresa fabricante e revendedora de adubos e fertilizantes. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. É possível o creditamento em relação a serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação pela contribuição.

Atividade da empresa: Fabricação e vendas de adubos fertilizantes

Créditos autorizados: (i) serviços sujeitos a tributação (transporte, carga e descarga) efetuados em/com bens não sujeitos a tributação, quais sejam: serviços de transporte, carga e descarga das compras de insumos.

Créditos não autorizados: (i) *gastos com uniformes e equipamentos de proteção individual*

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3402-001.982 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária](#)

COFINS NÃO CUMULATIVIDADE RESSARCIMENTO CONCEITO DE INSUMO CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS TÉCNICOS TERCEIRIZADOS NAS ÁREAS DE ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E GESTÃO DE SISTEMAS DE CONTROLE DE QUALIDADE UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO DE PLATAFORMA DE PETRÓLEO LEIS Nº 10.637/02 E Nº 10.684/03. O princípio da não cumulatividade da COFINS visa neutralizar a cumulação das múltiplas incidências da referida contribuição nas diversas etapas da cadeia produtiva até o consumo final do bem ou serviço, de modo a desonerar os custos de produção destes últimos. A expressão “insumos e despesas de produção incorridos e pagos”, obviamente não se restringe somente aos insumos utilizados no processo de industrialização, tal como definidos nas legislações de regência do IPI e do ICMS, mas abrange também os serviços terceirizados utilizados no processo produtivo de bens e serviços. Em razão da natureza intangível dos serviços, associada à natureza do processo produtivo e não ao produto gerado resultante deste processo, o que qualifica um determinado serviço como insumo, não é o seu o contato físico com o produto, mas sim a sua imprescindibilidade à existência, funcionamento, aprimoramento ou à manutenção de outros processos produtivos de bens ou serviços. Por serem imprescindíveis à existência, funcionamento, aprimoramento e à manutenção do complexo processo produtivo da plataforma petrolífera destinada à venda, que constitui o objeto do mister social da Recorrente, as locações de serviços técnicos tercerizados prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país e habilitadas a prestados, se inserem no conceito de insumo, assim como seus custos se inserem obrigatoriamente no custo do produto final (plataforma petrolífera) destinada à venda (art. 290, inc. I do RIR/99).

Atividade da empresa: construção de plataformas petrolíferas

Créditos autorizados: serviços técnicos terceirizados nas áreas de engenharia, planejamento e gestão de sistemas de controle de qualidade nas áreas química, petroquímica, petróleo e congêneres.

Créditos não autorizados: despesas com aluguel pagos antes da criação da filial.

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3302-001.916 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária](#)

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que são direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços. **NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO.** Do valor do PIS ou da Cofins, apurados segundo o regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica somente poderá descontar os créditos listados na legislação de regência. **CRÉDITOS. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO.** Com o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos relativos à Cofins decorrentes de aquisições de insumos com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda. **CRÉDITO. SERVIÇOS DE ESGOTO. POSSIBILIDADE.** Como é relativa a serviço utilizado indiretamente no processo produtivo, a taxa de esgoto gera direito de crédito. **CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.** Tratando-se de frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência, o custo do serviço gera direito a crédito. **CRÉDITO. FRETE DE PRODUTOS PRONTOS.** Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da Cofins não cumulativa sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, não clientes. **CRÉDITO. DAÇÃO EM PAGAMENTO.** Ainda que pagas por meio de dação em pagamento, as aquisições tributadas pelas contribuição que se enquadrem no conceito de insumo utilizado na produção geram direito a crédito. **CRÉDITO. SERVIÇOS RELACIONADOS A IMPORTAÇÃO.** Não se tratando de insumos utilizados na produção, nem de valores que componham a base de cálculo das aquisições do exterior que, prevista em lei, gera crédito, não se reconhece o direito em relação a serviços de importação. (...)

Julgados- CARF



(continuação) [Acórdão nº 3302-001.916 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária](#)

(...) CRÉDITO. EMBALAGENS. AQUISIÇÕES NÃO COMPROVADAS. A falta de comprovação da aquisição impede o creditamento relativo a aquisições de embalagens. CRÉDITO. FRETE NA EXPORTAÇÃO. Os serviços contratados de agenciamento, logística e intermediação de exportação ou frete não são passíveis de creditamento, o que não abrange o frete contratado de empresa brasileira que tenha subcontratado empresa estrangeira. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS. ALÍQUOTA APLICÁVEL EM RELAÇÃO AO INSUMO ADQUIRIDO. As pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não cumulatividade da Cofins e da Contribuição ao PIS que produzirem mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação tributária, poderão usufruir crédito presumido, na forma disposta nesse artigo e respectivos parágrafos, calculado sobre o valor dos bens adquiridos de pessoa física ou de outros fornecedores descritos no § 1º do mencionado artigo, sendo a alíquota definida pela natureza do insumo adquirido.

Atividade da empresa: Moagem de trigo e produção agrícola.

Créditos autorizados: (i) serviços de esgoto; (ii) fretes de compras que integram o crédito presumido e; (iii) insumo recebido em forma de dação em pagamento.

Créditos não autorizados: (i) aquisições de pintos de 1 (um) dia e vacinas veterinárias; (ii) fretes de produtos prontos entre unidades; (iii) **serviços relacionados à importação de trigo**; (iv) aquisições de embalagens não comprovadas; (v) fretes de exportação descontados indevidamente, por mostrarem-se efetivamente relacionados a logística da operação de exportação, intermediários entre a fiscalizada e o transportador e; (vi) créditos integrais sobre compras de milho e trigo com suspensão.

**Critérios para a qualificação de
“insumo”**



Julgados sobre – fretes (entre outros)

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

O frete possui por finalidade remunerar a contratação de serviço de transporte para um determinado bem ou conjunto de bens de certo ponto de origem até um local de destino, abarcando também os custos operacionais do veículo, tais como desgaste de peças e partes.

Frete na aquisição de insumos: A Receita Federal do Brasil reconhece o aproveitamento de créditos na contratação de frete para transporte de insumos adquiridos pela contratante no mercado interno uma vez que a contratação do transporte integra o custo de aquisição dos insumos (Solução de Consulta nº 234/2007, 90/2012, entre outras).

Frete na importação de bens: Na importação de bens sujeitos ao pagamento de PIS/COFINS Importação, a Lei nº 10.865/2004 determina que a base de cálculo dos créditos será formada pelo valor aduaneiro acrescido do IPI vinculado à importação quando integrante do custo de aquisição (art. 7º e 15, §3º). A partir disso, a Receita Federal do Brasil entende que não é permitida a inclusão do frete interno no cálculo dos créditos de PIS/COFINS Importação (Solução de Consulta nº 84/2010 e 186/2010). Todavia, entendemos que, apesar do entendimento da Receita, o frete interno que é aquele referente ao serviço de transporte do porto até a empresa, é possível o creditamento. Ainda não há julgamento do CARF específico sobre o tema, mas de forma geral, por se tratar de transporte de insumo, entraria no entendimento geral sobre a matéria.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Frete na transferência de bens entre estabelecimentos da pessoa jurídica: A Receita Federal do Brasil vem proferindo decisões de Consulta negando o creditamento sobre o frete pago para transporte de insumos e produtos em elaboração ou acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica argumentando que o serviço tomado para esta transferência não configura insumo da atividade fabril, tampouco se evidencia como despesa compreendida em operação de venda, não gerando créditos para abatimento do PIS e da COFINS (Solução de Divergência nº 02/2011, Solução de Consulta nº 263/2010).

Este tema tem gerado muita polêmica.

Vejamos os julgados seguintes que tratam da matéria. Primeiramente os que negam o direito ao creditamento e, na sequência, os que autorizam.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Frete na transferência de bens entre estabelecimentos da pessoa jurídica:

[Acórdão nº 3401-01.715 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – CARF](#), sessão de 15 de fevereiro de 2012. Trecho Voto Conselheiro Odassi Guerzoni Filho:

Inicialmente, e não obstante todas as ponderações da Recorrente quanto aos gastos com o transporte de seus produtos, acabados ou não, entre seus próprios estabelecimentos, tenho comigo que a regra contida no inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 29/12/03, não comporta outra interpretação senão a de que os créditos sobre fretes limitam-se às operações de venda.

Desta forma, e na linha do preceito legal acima mencionado, nego provimento ao recurso quanto aos gastos relacionados ao transporte de produtos, acabados ou não, entre os vários estabelecimentos da empresa.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Também negando o direito de crédito o [Acórdão nº 3201-000.821, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária – CARF](#), sessão de 21 de novembro de 2011, de relatoria da Conselheira Mercia Helena Trajano Damorim:

(...) Observa-se que a empresa computou na base de cálculo dos créditos as operações de transferência de matéria-prima entre o estabelecimento matriz e sua filial, classificando-as nos CFOP's 1.151 (transferência para industrialização ou produção rural) e 5.151 (transferência de produção do estabelecimento).

Tais operações não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da empresa ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, pois podem criar créditos pela simples movimentação sequencial de bens – física e/ou documentalmente – entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo permitido o crédito somente na aquisição do bem quando da entrega pelo fornecedor ao comprador em um de seus estabelecimentos.

Obs: verifica-se que neste caso o contribuinte não fez prova da necessidade deste transporte entre estabelecimentos.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Ainda sobre a negativa do crédito, há o Acórdão [3302002.027](#) – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária , cujo trecho da ementa está assim descrito:

CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias (produtos acabados ou em elaboração) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da Cofins e da Contribuição ao PIS.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

A questão foi submetida à apreciação da 2ª Turma do STJ, que, no julgamento do [REsp. nº 1.147.902/RS](#), relator Min. Herman Benjamin, DJ 18/03/2010, consentiu com o entendimento da Receita Federal do Brasil:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS À TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Controverte-se sobre a possibilidade de utilização das despesas de frete, relacionadas à transferência de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, como crédito dedutível na apuração da base de cálculo das contribuições à Cofins e ao PIS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. A legislação tributária em comento instituiu o regime da não-cumulatividade nas aludidas contribuições da seguridade social, devidas pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro real, autorizando a dedução, entre outros, dos créditos referentes a bens ou serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

(...)

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para Transporte de bens.

REsp. nº 1.147.902/RS, relator Min. Herman Benjamin, DJ 18/03/2010 - continuação

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

4. Inexiste, portanto, direito ao creditamento de despesas concernentes às operações de transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

5. Recurso Especial não provido.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Em sentido contrário, reconhecendo o direito ao crédito há o [Acórdão nº 3301-00.424 – 3ª Câmara/1ª Turma – CARF](#), de relatoria do Conselheiro Maurício Taveira e Silva, sessão de 03 de fevereiro de 2010:

(...) FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO. Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE. São incabíveis alegações genéricas, Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Também reconhecendo o direito do contribuinte o [Acórdão nº 3102-01.148 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária – CARF](#), de relatoria do Conselheiro Luís Marcelo Guerra de Castro, sessão de 9 de agosto de 2011:

Com base no que já foi debatido anteriormente, não vejo como rejeitar os créditos relativos aos serviços de corte, arraste, baldeio, traçamento e transporte e manuseio de madeira.

Com efeito, tratando-se de serviços atrelados aos produtos que servirão de matéria-prima, seu emprego direto no processo produtivo da recorrente é inegável. Satisfeita tal condição, conseqüentemente, há que se reconhecer o direito ao crédito, nos termos do art. 3º, II, das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Por outro lado, a norma não dá margem para desconsiderar os gastos incorridos em etapa da produção que antecede a industrialização do produto. Basta fazer uma leitura isolada do dispositivo para concluir que se admitem créditos inerentes a insumos utilizados na produção (qualquer que seja o processo) e na industrialização.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Acórdão nº 3102-01.148 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária – CARF - continuação

Ademais, no que se refere aos gastos com o transporte de insumos, a Solução de Consulta nº 210 SRRF/8ª RF, de 25 de junho de 2009 (D.O.U: de 07/07/2009 (original não destacado):

*Geram direito a créditos da Cofins apurada em regime não cumulativo os dispêndios com combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços, os dispêndios com a energia elétrica consumida estabelecimentos da pessoa jurídica, **os dispêndios com armazenagem de mercadoria e os dispêndios com o frete pago na aquisição de insumos. O transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, também enseja apuração de créditos da Cofins. (...)***

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Outro acórdão que pode ser utilizado de forma análoga é o [310101-109](#), em que foi tratado o tema da glosa de créditos relativos a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículo próprio para transporte de matéria-prima entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

Destaca-se do voto condutor o seguinte trecho:

Diferentemente do acórdão recorrido, desde que respeitados os critérios definidos nos §§ 2º [8] e 3º [9] do artigo 3º da Lei 10.637, de 2002, entendo ligadas ao custo dos bens utilizados como insumo na produção do estabelecimento da recorrente, à armazenagem ou à parcela suportada pela vendedora do custo do transporte nas operações de venda as despesas atinentes a: (1) “combustíveis utilizados em veículos próprios da empresa no transporte da matéria-prima 'couro in natura' entre seus estabelecimentos” , (2) comissões na compra de matéria-prima; e (3) "estufagem de containeres"

Os combustíveis e as comissões na compra de matéria-prima, porque agregam valor à matériaprima, são despesas ligadas ao custo dos bens utilizados como insumo na produção do estabelecimento fiscalizado.

Quanto às glosas dos créditos dessas duas rubricas (combustíveis e comissões na compra de matériaprima), adoto e transcrevo o voto condutor do Acórdão CSRF 930301.035, de 23 de agosto de 2010, da lavra do nobre conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Acórdão favorável ao crédito de frete de insumos é o [340101.715](#) – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, cujo trecho da ementa é o seguinte:

FRETES. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE DE CRÉDITOS. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A norma introduzida pelo art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual os fretes prestados por pessoas jurídicas residentes no Brasil e suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos a partir de 1º de fevereiro de 2004, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base neste inciso os fretes entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, de insumos e mercadorias produzidas ou vendidas, também dão direito a créditos. Mas para tanto há necessidade de comprovação quanto aos bens transportados e aos percursos, sem a qual os créditos são negados.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Também citamos o Acórdão favorável ao crédito de frete de insumos é o [3102001.740](#), cujo **trecho do voto é o seguinte:**

A teor do relatado a Recorrente atua na área de fabricação de móveis de madeira tendo despesas referentes ao pagamento de empresas para a extração da madeira em fazendas e posteriormente o pagamento dos fretes até a fábrica onde são realizados o processo de industrialização dos toras e madeira. O despacho decisório da Unidade de Origem entendeu que o processo produtivo da Recorrente somente teria início a partir da chegada das toras de madeira na serraria. Entendo de forma diversa, conforme já dito alhures, a análise dos insumos a serem utilizados no cálculo da Cofins deve ter como premissa a delimitação do processo produtivo da empresa. A partir deste entendimento cada segmento industrial e em determinadas situações até empresas distintas dentro do mesmo segmento, poder ter atuação distintas, sendo assim, necessário a delimitação caso a caso do processo industrial, para somente, a partir daí definir o conceito de insumo que seria aplicável a cada caso.

No caso em tela, a Recorrente fábrica móveis e outros artefatos de madeira e busca a sua matéria-prima (toras de madeira) em fazendas, assumido, segundo consta dos autos, despesas referentes a retirada das árvores e o seu transporte até a serraria. Entendo que tais atividades fazem parte da cadeia industrial da Recorrente, a sua atividade fabril tem início com a retirada das toras de madeira realizada nas fazendas, assim, todo o processo a partir deste ponto esta vinculado ao processo produtivo. Tal fato porém, não confirma o direito creditório para todas as despesas referentes a este escopo espacial e temporal, pois, dependendo da situação abordada podem existir requisitos formais e legais que não permitam a fruição do crédito.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para acatar a possibilidade de se apurar créditos de Cofins não cumulativa sobre dispêndios relativos a extração de madeira, transporte, manutenção de máquinas, frete nacional e armazenagem nas operações de exportação e, conseqüentemente, devolver o processo à instância recorrida para analisar as demais questões de mérito.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Interessante o [Acórdão 3803003.749](#) da – 3ª Turma Especial que transcrevemos trecho da ementa e do acórdão:

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes.

Voto

...

Considerando a contextualização do conceito de insumo, bem como que o serviço de frete comporta atividades de coleta, transferência e entrega da mercadoria transportada, além de vários aspectos que devem ser contemplados, como custo com gerenciamento de riscos, percurso, tipo de carga, dentre outros aspectos; Considerando que a carga transportada pela contribuinte é de alta periculosidade e que a contribuinte se sujeita à legislação aplicável ao transporte rodoviário de produtos perigosos, ao ponto de ser tratado como caso especial, que envolve o cumprimento de exigências nela estabelecidas, que impõe acompanhamento técnico especializado, o transporte preferencialmente em veículos próprios e que prevê a necessidade de acompanhamento de escolta, mediante prévia obtenção de Autorização Especial de Trânsito – AET, nos termos da Resolução DNIT nº 11/04;

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Interessante o Acórdão 3803003.749 da – 3ª Turma Especial que transcrevemos trecho da ementa e do acórdão: (continuação)

Considerando que o dispêndio realizado para o transporte, mesmo que ocorrendo após o processo produtivo, é necessário à consecução do desiderato e suportado pela própria fabricante, a nosso sentir, deve integrar o conceito de insumo, compreendido dentre as despesas operacionais da contribuinte, classificadas ou não como parte integrante das despesas com frete.

E mais, nos termos do já decidido recentemente no Acórdão nº 3301001.577, PAF 10680.722403/201035, Sessão de 10/10/2012, Rel. Cons. José Adão Vitorino de Moraes, posição com a qual me filio, *“as despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e/ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro, passíveis de dedução da contribuição devida ou de ressarcimento/compensação”*.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Frete nas operações de venda: por expressa previsão legal, nos termos do artigo 3º, inciso IX, e artigo 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, deve ser reconhecido o crédito para abatimento do PIS/COFINS.

A Receita Federal do Brasil reconhece o direito de crédito relacionado à despesa de frete para venda de bens quando o respectivo ônus for suportado pela pessoa jurídica vendedora como despesa da operação de venda e desde que o referido transporte seja contratado com pessoa jurídica domiciliada no Brasil. (Solução de Consulta nº 51/2011).

O CARF, em alguns casos, tem submetido o reconhecimento do direito de crédito do frete em operações de venda à demonstração da qualidades das mercadorias/produtos transportados e a natureza da operação (venda) para a análise da autorização do crédito, mas, em geral, não há polêmica sobre o tema.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Frete em mercadorias de revenda: A Receita Federal do Brasil tem admitido a apropriação de créditos de despesas com frete em operações de aquisição e venda de bens de revenda apenas quando não verificadas as vedações de crédito dispostas nas **alíneas “a” e “b” do artigo 3º, inciso I, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002** (Solução de Consulta nº 96/2012).

No [**Resp. nº 1.215.773/RS**](#), DJ 22.08.2012, da 1ª Turma do STJ, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, examinando-se questão relacionada à aquisição de veículos para revenda por concessionária autorizada, deu-se nova extensão ao sentido da expressão “operação de venda” (inciso XI do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003), para efeito da apropriação de créditos do frete.

No julgado afirmou-se que a expressão atinge as hipóteses nas quais a contratação do frete se dá em razão de venda realizada e também quando o transporte ocorrer com o fito de venda posterior, em potencial, revestindo-se a pessoa jurídica da qualidade de adquirente do bem que será revendido.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Problemática do Frete – créditos PIS/COFINS: Produção de Provas

A classificação do frete como insumo depende do modo como o serviço de transporte se apresenta dentro do contexto de determinado ciclo produtivo.

É essencial que o contribuinte contextualize cada situação por meio dos elementos de prova colecionados, tais como os registros contábeis e demais documentos (de fins fiscais, contratos, etc.) que comprovem as operações e as características que lhe são peculiares, para efeito da análise pormenorizada do direito ao crédito e defesa plena perante o tribunal administrativo ou mesmo a via judicial.

Crédito sobre Contratação de Serviços de Transporte (FRETE)



Visão atual da Jurisprudência Administrativa e Judicial sobre a apropriação de créditos de PIS/COFINS com contratação de Frete para transporte de bens.

Nesse sentido o [Acórdão nº 3202-000.445, 2ª Câmara/2ª Turma – CARF](#), sessão de 28 de fevereiro de 2012, relatoria do Conselheiro, Luis Eduardo Garrossino Barbieri:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2006 PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO. Nos pedidos de ressarcimento é do contribuinte o ônus de provar o direito creditório pleiteado. PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS COM FRETES. As eventuais despesas com fretes devem ser demonstradas através de documentação hábil e idônea. As irregularidades apontadas pela fiscalização na emissão do CTCR (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) e falta da devida escrituração das notas fiscais no Livro de Registro de Entrada levam à glosa dos créditos pleiteados. PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS NÃO ESPECIFICADOS. Não há como conceder o direito à crédito em relação às despesas com serviços não devidamente comprovados pelo interessado. PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO Os gastos com extração e corte de madeira não podem ser considerados como depreciação ou amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado. Recurso Voluntário negado.

**Critérios para a qualificação de
“insumo”**



**Julgado sobre necessidade retificação DACON para
aproveitamento crédito extemporâneo**

Julgados- CARF



[Acórdão nº 3401-001.577 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária](#)

NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM. DIREITO AO CRÉDITO. No regime da não cumulatividade do PIS e Cofins as indústrias de móveis têm direito a créditos sobre aquisições de materiais de embalagem, como etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço, por constituírem insumos vinculados aos produtos fabricados. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES SEM IDENTIFICAÇÃO ADEQUADA. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO COM OS BENS PRODUZIDOS. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. A simples juntada dos documentos de aquisição, desacompanhada de uma identificação precisa dos insumos e dos valores respectivos, impede que se possa vinculá-los aos bens produzidos e constitui obstáculo à apuração dos créditos da não cumulatividade do PIS e Cofins. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA RETIFICAÇÃO DO DACON. Desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte. NÃO CUMULATIVIDADE. MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. DIREITO AO CRÉDITO NÃO ADMITIDO. Os valores da multa, dos juros e da correção monetária, ainda que constantes da fatura de energia elétrica, não se confundem com o preço desse insumo e não dão direito a crédito na sistemática da não cumulatividade do PIS e Cofins.

Atividade da empresa: industrialização, o comércio e a exportação de madeiras, incluindo móveis, artefatos e acessórios

Créditos autorizados: (i) aquisições de embalagens; **(ii) aproveitamento de créditos extemporâneos comprovados, sem necessidade de retificação prévia da DACON;**

Créditos não autorizados: créditos relativos às notas fiscais com descrição genérica.

**Critérios para a qualificação de
“insumo”**



**Breves comentários sobre a jurisprudência judicial sobre
o tema**

Jurisprudência judicial



TRF 4º Região. [APELAÇÃO CÍVEL Nº 0029040-40.2008.404.7100/RS](#)

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003, ART. 3º, INCISO II. NÃO CUMULATIVIDADE. AUSÊNCIA DE PARALELO COM O IPI. CREDITAMENTO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE LOGÍSTICA DE ARMAZENAGEM, EXPEDIÇÃO DE PRODUTOS E CONTROLE DE ESTOQUES. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/2002 E 404/2004. CRITÉRIO DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS.

1. O regime constitucional da não cumulatividade de PIS e COFINS, à míngua de regramento infraconstitucional, serve, no máximo, como objetivo a ser atingido pela legislação então existente. Não é apropriado como parâmetro interpretativo, visto que a EC nº 42/2003 descurou de estabelecer qualquer perfil ao regime não cumulativo dessas contribuições. Por conseguinte, a expressão "não-cumulativas" constitui uma diretriz destituída de conteúdo normativo, ou seja, não é um princípio nem uma regra.

Jurisprudência judicial



(continuação) 2. Não há paralelo entre o regime não cumulativo de IPI/ICMS e o de PIS/COFINS, justamente porque os fatos tributários que os originam são completamente distintos. O IPI e o ICMS incidem sobre as operações com produtos industrializados e a circulação de bens e serviços em inúmeras etapas da cadeia econômica; a não cumulatividade visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio da técnica de compensação de débitos com créditos. Já o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas, não havendo semelhança com a circulação característica de IPI e ICMS, em que existem várias operações em uma cadeia produtiva ou circulatória de bens e serviços. Assim, a técnica empregada para concretizar a não cumulatividade de PIS e COFINS se dá mediante redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens ou serviços objeto de faturamento em momento anterior.

3. O art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.6372/002 e 10.833/2003, ao estabelecer as hipóteses de creditamento para efeito de dedução dos valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, prevê o aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.

Jurisprudência judicial



(continuação) 4. **Conquanto o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos, os critérios utilizados para pautar o creditamento, no que se refere ao IPI, não são aplicáveis ao PIS e à COFINS.** É necessário abstrair a concepção de materialidade inerente ao processo industrial, porque a legislação também considera como insumo os serviços contratados que se destinam à produção, à fabricação de bens ou produtos ou à execução de outros serviços. Serviços, nesse contexto, são o resultado de qualquer atividade humana, quer seja tangível ou intangível, inclusive os que são utilizados para a prestação de outro serviço.

5. As Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, que admitem apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto como insumos, não oferecem a melhor interpretação ao art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. **A concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica de PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita com o produto ou o serviço.**

Jurisprudência judicial



6. O critério que se mostra consentâneo com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda. Insumos, então, são os gastos que, ligados inseparavelmente aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultam no produto ou serviço ou até mesmo as posteriores, desde que seja imprescindível para o funcionamento do fator de produção.

7. As despesas com serviços de armazenagem, expedição de produtos e controle de estoques, enquadram-se no conceito de insumos, uma vez que são necessárias e indispensáveis para o funcionamento da cadeia produtiva.

APELAÇÃO CÍVEL Nº [0029040-40.2008.404.7100/RS](#). Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK. Publicado em 21/07/2011

Insumos: serviços de logística de armazenagem, expedição de produtos e controle de estoques.

Atividade da empresa: provavelmente fabricação de tecidos

Jurisprudência judicial



[APELAÇÃO CÍVEL Nº 0004873-18.2009.4.03.6108/SP](#)

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. VALE-TRANSPORTE, VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO, FARDAMENTO OU UNIFORME. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE LIMPEZA, CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE ANTES DA EDIÇÃO DA LEI Nº 11.898/2009. 1. As Leis nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (COFINS) disciplinam a não-cumulatividade das contribuições PIS e COFINS, dispondo sobre os limites objetivos e subjetivos para a implementação dessa técnica de tributação. 2. Diferentemente do que ocorre com o IPI e com o ICMS, cujas definições para a efetivação da não-cumulatividade estão expostas no texto constitucional, no que tange ao PIS e à COFINS, outorgou-se à lei infraconstitucional a tarefa de dispor sobre os limites objetivos e subjetivos dessa técnica de tributação. Por conseguinte, para a apuração dessas contribuições, cabe à lei autorizar, limitar ou vedar as deduções de determinados valores.

Jurisprudência judicial



Continuação

3. Desde a edição da Lei nº 11.898, em 09/01/2009, os custos com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme concedidos aos empregados, por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, geram crédito de PIS e COFINS. 4. Quanto à caracterização de tais despesas como insumos em período anterior à edição da Lei nº 11.898/2009, consoante interpretação literal do art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tem-se entendido que os insumos que ensejam o creditamento de PIS e COFINS são aqueles bens ou serviços diretamente utilizados na fabricação/produção dos produtos destinados à venda ou na prestação dos serviços. **5. Diante disso, resta claro que as despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme não se qualificam como insumos, pois não são bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação de serviços.** 6. Considerando-se que a materialidade do PIS e da COFINS abrange a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), eventuais exclusões da mencionada base de cálculo devem estar expressamente previstas em lei. 7. Inexistindo expressa autorização legal ao creditamento na forma postulada pela impetrante, não cabe ao Poder Judiciário conferir benefício fiscal não previsto em lei, sob pena de afronta ao art. 111 do Código Tributário Nacional. 8. Apelação Improvida.

STJ- Acórdão recente



[STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.020.991 - RS \(2008/0000796-8\)](#)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 195, § 12, DA CF. MATÉRIA EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF 247/02 e SRF 404/04. EXPLICITAÇÃO DO CONCEITO DE INSUMO. BENS E SERVIÇOS EMPREGADOS OU UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. IMPOSSIBILIDADE. ART. 111 CTN.

1. A análise do alcance do conceito de não-cumulatividade, previsto no art. 195, § 12, da CF, é vedada neste Tribunal Superior, por se tratar de matéria eminentemente constitucional, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.
2. As Instruções Normativas SRF 247/02 e SRF 404/04 não restringem, mas apenas explicitam o conceito de insumo previsto nas Leis 10.637/02 e 10.833/03.
3. Possibilidade de creditamento de PIS e COFINS apenas em relação aos bens e serviços empregados ou utilizados diretamente sobre o produto em fabricação.
4. Interpretação extensiva que não se admite nos casos de concessão de benefício fiscal (art. 111 do CTN). Precedentes: **AgRg no REsp 1.335.014/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 8/2/13**, e **Resp 1.140.723/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22/9/10**.

Insumos: as matérias primas, material de embalagem e produtos intermediários empregados diretamente no processo produtivo, além de todos os serviços intrinsecamente necessários à consecução do objeto da empresa, como, por exemplo os valores pagos à empresas pela representação comercial (comissões), das despesas de marketing para divulgação do produto, dos serviços de consultoria prestados por pessoas jurídicas, dos serviços de limpeza, de vigilância, etc.

Atividade da empresa: supermercado

STJ- Minuta de voto do Min. Mauro Campbell
Marques—pedido vista Min. Herman Benjamin



[RECURSO ESPECIAL Nº 1.246.317 - MG \(2011/0066819-3\)](#)

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.
- 4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elásticos.**
- 5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.**

STJ- Minuta de voto do Min. Mauro Campbell Marques—pedido vista Min. Herman Benjamin



(continuação) 6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido.

Insumos: gastos com materiais de limpeza, desinfecção e serviços de dedetização usados no ambiente produtivo

Atividade da empresa: fabricação de produtos alimentícios

Obrigado!

Henrique Pinheiro Torres

henrique.torres@carf.fazenda.gov.br

Susy Gomes Hoffmann

sgh@gh.adv.br